الشركة العربية
للإعلام العلمي
(شعاع)
القاهرة
ج.م.ع

خلاصات
كتب المدير و رجل الأعمال

أكتوبر
(تشرين أول)
2003
السنة الحادية عشرة
العـدد العشرون

للمشتركين فقط

العــدد 260

nasim@edara.com
رئيس التحرير: نسيم الصمادي
www.edara.com

إدارة ماليــة

ما بعد الميزانية:

كيف يستفيد المديرون من الممارسات المحاسبية

تأليف : جيريمي هوب و روبن فريزر

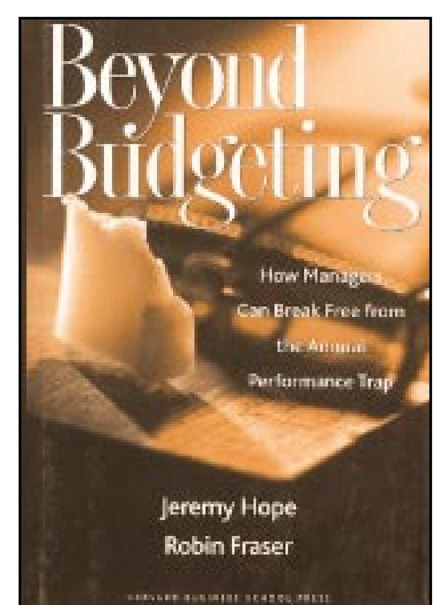
الميزانية: حالة طوارئ سنوية

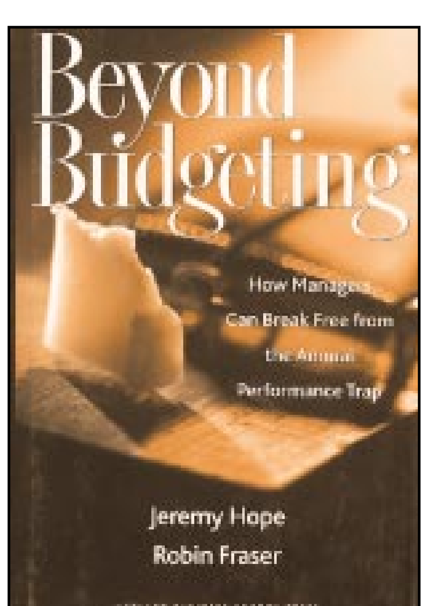
تمر كل المؤسسات بهذه الفترة العصيبة كل عام.

فمع اقتراب نهاية كل سنة مالية تعلن حالة الطوارئ في الإدارات المالية والأقسام المحاسبية، حيث يجري العمل على قدم وساق للانتهاء من ميزانية العام المنصرم. ولا يكاد ذلك الحمل يخف إلا ويظهر حمل آخر، أصعب وأثقل ألا وهو إعداد ميزانية العام الجديد.

هكذا تصبح الشهور الأخيرة من كل عام، والشهور الأولى من العام الجديد، مفعمة بالتوترات والضغوط المؤسسية التي تبلغ ذروتها في تلك الفترة. وتنتقل عدوى حالة الطوارئ إلى كل إدارات وأقسام المؤسسات.

بالنسبة لمعظم المديرين يعتبر إعداد الميزانية السنوية مأزقاً مرهقاً يتمنون لو أفلتوا منه. فهي مشحونة بالضغوط، وكثيراً ما تعطل المديرين عن مهامهم الأساسية التي تتمثل في : التخطيط الاستراتيجي واختراق الأسواق وتحليل المنافسين وتصميم المنتجات وتمكين العاملين، فيمضون أوقاتهم ويستنفدون جهودهم في مراجعة الأرقام وضبط عمليات الجمع والطرح (والإضافة والحذف) الحسابية.





وفي استقصاء أجري على عينة من المديرين وجد أن 84٪ منهم يقرون أن عملية إعداد الميزانية السنوية بالصورة التقليدية تستغرق من الجهد أكثر بكثير مما تنتج من فائدة. وتمنى 95٪ من المديرين لو أن هناك طريقة جديدة تحول عملية إعداد الميزانية السنوية إلى عملية أكثر فائدة للمؤسسة وأقل تشتيتا وتعطيلاً وإرباكا للمديرين.

ما الغرض من العمليات المحاسبية؟

ما هو هدف النشاط المحاسبي في مؤسستك؟

يختلف المديرون في الإجابة عن هذا السؤال. يعتقد بعضهم أن الهدف الأساسي من النشاط المحاسبي يتلخص في تقديم تقارير الأداء المالي للضرائب. فهناك نظرتان مختلفتان لدور النشاط المحاسبي في أي مؤسسة :

☼ **نظرة إجرائية:** وتختزن دور المحاسبة المالية في الإجراءات التي تتخذها من إمساك للدفاتر وضبط حركة الخزينة وإعداد تقارير الأداء المالي والتعامل مع الضرائب. أصحاب هذه النظرة يبخسون دور

المحاسبة المالية ولا يتوقعون من المدير المالي الكثير من التأثير على أداء المؤسسة ككل.

* **نظرة وظيفية**: هذه النظرة تأمل في أن تلعب المحاسبة دوراً أكبر في تسيير المؤسسة. فالمحاسبة ليست مجرد إجراءات أو قيود دفترية. بل هي المعلومات الرقمية والكمية التي تمكن الإدارة من التخطيط واتخاذ القرارات الإدارية، بدءاً من تحديد أسعار المنتجات والخدمات المباعة للعملاء ومروراً برواتب ومكافآت الموظفين وانتهاءً بالخطة الإستراتيجية المتكاملة للمؤسسة ككل. يرى أصحاب هذه النظرة أنك إذا أردت تحقيق نجاح جذري في مؤسستك، فعليك أولاً أن تخطط له جيداً على الورق وبالأرقام. وبما أن النشاط الوحيد الذي يوفر الأرقام في المؤسسات هو المحاسبة، فهي إذن أهم مؤشرات وعدادات النجاح في المؤسسات.

ما هي الميزانية (الموازنة)؟

إذا أردنا تعريف مصطلح الميزانية باختصار، فسنقول إنها تقديرات المبالغ المالية المتوقعة في الفترة القادمة. وتتلخص هذه التقديرات في بندين أساسين هما :

* **تنبؤات الإيرادات**: وتشمل تنبؤات أرقام المبيعات والمخصصات المتوقعة ومنها تنبؤات الربح المستهدف.
* **تنبؤات النفقات**: وتشمل تنبؤات أرقام المصروفات على مستلزمات الإنتاج وحملات التسويق والرواتب.

فيمكنك أن تتصور الميزانية على أنها إجابات مقترحة ومسبقة عن السؤال : «كم (ندفع) من الأموال لكي (نحصل) على (كذا) من الأموال والأعمال؟».

ويوفر تاريخ المؤسسة عدة إجابات قديمة ومتحققة عن هذا السؤال في الأعوام الماضية. نطلق على هذه الإجابات اسم (الميزانية المنتهية)، والتي ينتهي قسم الحسابات منها في نهاية كل عام مالي. في هذه الميزانية تجمع بنود المصروفات وبنود الإيرادات ليتم حساب الأرباح أو الخسائر. فعندما ينظر المدير في الميزانية المنتهية، يتمكن من معرفة كم دفع من أجور ونفقات أخرى ليصل إلى الإيرادات وبالتالي الأرباح.

دور الميزانيات في المؤسسات

يختلف المديرون في نمط تعاملهم مع الميزانية في المؤسسة. ذوو النظرة الإجرائية للميزانية يهدرون إمكانية الاستفادة منها. فهم يتركون مسألة إعداد الميزانية للمديرين الماليين، وقد يهملون إعداد ميزانية للعام الجديد تماما.

أصحاب النظرة الوظيفية للميزانية يحرصون على التدخل في إعداد الميزانية الجديدة، بل ويطلبون من الأقسام المشاركة اقتراح أرقام المصروفات والإيرادات المتوقعة. فتكون تلك الأرقام بمثابة اتفاقات وخطط مبدئية لحجم الإنجاز المتوقع من كل قسم.

المديرون الجادون يحبون عملية إعداد الميزانية الجديدة لأنها تجمع توقعات وطموحات جميع الأقسام بصدد العام الجديد. صحيح أنه قد يعتريهم القلق حول مصداقية التنبؤات والافتراضات التي توضع على أساسها الميزانية الجديدة، وحول القدرة الفعلية للمؤسسة للاستجابة لما سيأتي من تقلبات غير متوقعة، إلا أنهم يحبون أسلوب التفكير بالسيناريوهات وتصور أنشطة العام الجديد.

لماذا تفشل الميزانيات؟

يولع المديرون الماليون بتحديد المصروفات المسموح بها لكل قسم ؛ وتحديد أرقام الإيرادات التي ينبغي على الأقسام تحقيقها. لكنهم يعرفون أن استئثارهم بهذه العملية وحدهم مسألة مرهقة.

أما مديرو التشغيل والإنتاج فيعجبهم أن يروا مواقعهم المالية على خارطة الميزانية الجديدة، ولكنهم يقلقون أيضاً من أرقام ومبالغ المصروفات والإيرادات المحددة لهم. فيتساءلون : هل سنستطيع العمل في حدود هذه المخصصات، أم أنها ستؤدي إلى شلل في حركة القسم وعجز الإنجاز؟

هناك ما يشبه الإجماع بين المديرين على أن عملية وضع ميزانية العام الجديد لا تلعب كل الدور الممكن لها أن تلعبه في تطوير الأداء المؤسسي. معظم الميزانيات الجديدة تقتصر على لعب دور تجميلي وغير جوهري وغير مؤثر في الأداء. سبب ذلك هو أن الجميع يخشون بذل الجهد اللازم لوضع الميزانية الجديدة

المؤلفان والكتاب

جيريمي هوب

محاسب واستشاري ومحاضر ومدير المؤتمر الدائم لمؤسسة «ما بعد الميزانية» له العديد من المقالات في المجلات المحاسبية المتخصصة.

روبين فريزر

محاسب واستشاري ومحاضر ومدير تنفيذي للمؤتمر الدائم لمؤسسة «ما بعد الميزانية»

Author:	**Jeremy Hope & Robin Fraser**
Title:	**Beyond Budgeting:** How Managers Can Break Free From The Annual Performance Trap
Publisher:	Harvard Business School Publishing Corporation, 2003.
ISBN:	**1-57851-866-0**
Pages:	**336**

بالشكل الصحيح. وهناك ثلاثة أسباب رئيسة لذلك:

- عملية الميزانية ثقيلة ومرهقة؛
- عملية الميزانية تعطل المديرين عن أداء أعمالهم الرئيسية؛
- انتشار الممارسات التلفيقية وغير القانونية في وضع الميزانية.

طقوس الميزانية مكلفة وثقيلة

تمر عملية إعداد الميزانية بسلسلة من الطقوس السنوية الراسخة. وعادة ما تبدأ الميزانية الجديدة بوضع بيان مكتوب يوضح غايتها وأهداف المؤسسة، يلي ذلك الخطة الاستراتيجية للمؤسسة، وهي التي تقرر التوجه الرئيس لسير الميزانية والأهداف العليا التي تركز عليها؛ تشكل هذه الأمور مجتمعة الميزانية التي يستمر الإعداد لها في طريق طويل من الاجتماعات ولقاءات العمل التي لا حصر لها. فقد أظهرت دراسة أجريت عام 1998 أن إعداد الميزانية يستغرق ما بين أربعة إلى خمسة أشهر وهو ما يلتهم حوالي 20-30٪ من وقت كبار التنفيذيين والمديرين الماليين.

ويزداد هذا الثقل في حالة الشركات التي تمر بأوضاع اندماج أو شراء أو تصفية. ويستتبع ذلك أن يبقى الفريق المالي للشركة تحت ضغوط وإجهاد مستمرين من أجل التأكد من الأرقام بدلاً من مساعدة المديرين الذين هم في أمس الحاجة إلى المعلومات اللازمة لاتخاذ القرار.

الميزانية تعطل المديرين

تتزايد الضغوط المسلطة على أداء المؤسسات يوماً بعد يوم. فمن ناحية يريد أصحاب المؤسسة جمع أكبر قدر من الأرباح في أسرع وقت ممكن. وهذا لا يتناسب مع الحفاظ على القيمة المضافة التي حققتها المؤسسة، ولا مع الاحتفاظ برأس المال الفكري للمؤسسة، ولا مع ولاء العملاء. وذلك بسبب أن أسعار المنتجات وبالتالي هامش الأرباح يتعرضان لضغوط مستمرّة من العملاء والموظفين على السواء. بينما تصبح توجهات وأمزجة المستهلكين أكثر تقلباً من ذي قبل. فقد أضحى نمط «القيادة والسيطرة المركزية» التقليدي للإدارة متعارضاً مع مستجدات وتوجهات واحتياجات بيئة العمل المعاصرة التي تحتاج لقيادة متكيفة وسريعة الاستجابة وخفيفة الحركة، ولتحويل المزيد من السلطات والصلاحيات لمن هم أقرب إلى المستهلك أو العميل في الخطوط الأولى.

تلفيقات الميزانيات

بدأت عمليات إعداد الميزانيات في عشرينيات القرن الماضي كأدوات لإدارة التكاليف والتدفقات النقدية في الشركات الكبرى. وبحلول الستينيات أصبحت الميزانية ممارسة أساسية ولكن فقط في المؤسسات الكبرى.

في هذا الوقت، استخدمت الميزانية لضبط أرقام البنود الأساسية في المؤسسات الكبرى أمام الآخرين، مثل جمهور العملاء ومصلحة الضرائب. فكانت أرقام الميزانية لا تعكس ما يحدث في الواقع وإنما تعكس ما تريد

في الميزانية .. لا تكذب ولا تتجمل

مازالت بعض المؤسسات الكبرى تستخدم الميزانية لأغراض تجميلية وليس لأغراض إدارية مشروعة. إلا أن هذه الممارسات قد تم تجريمها بشكل قانوني لأنها تقود المؤسسات في نهاية الأمر إلى الاحتيال على المستثمرين ومالكي الأسهم بإعطائهم صورة وردية مخالفة لما يحدث في المؤسسة في الواقع. فالخوف من العجز عن تحقيق الأهداف المالية المحددة سلفاً في الميزانية والتعرض لمحاسبة أصحاب الأسهم هو السبب المباشر لتلفيق أرقام الميزانية وهو ما يدخل في دائرة ممارسة الاحتيال. وقد اتضح ذلك بصورة فجة في حالة إفلاس كل من شركتي إنرون ووورلدكوم.

تلك هي العاقبة الناتجة عن الطموح الزائد لبعض المديرين، حين يقومون بوضع أرقام غير واقعية ولا يمكن تحقيقها في ميزانياتهم لمجرد تحسين صورتهم أمام الرأي العام أو أمام المستثمرين ومالكي الأسهم، وذلك لأغراض تسويقية مع إهمال الأغراض الإدارية. وهذا لا يقودهم إلى شيء إلا إلى مزيد من التلاعب في الأرقام المحاسبية في الأعوام التالية لكي يبدون وكأنهم قد حققوا تلك الأهداف المبالغ فيها التي وضعوها لأنفسهم بأنفسهم في الميزانية السابقة.

الإدارة بالأرقام الطموحة التي تتخطى الواقع تقود أصحابها حتماً إلى الفشل. ففي كل ما يخص المحاسبة المالية عليك أن تنقاد لفلسفة محددة وهي الالتزام بتسجيل ما يحدث في الواقع، دون تجميل أو أية إضافات. حتى في تنبؤاتك وافتراضاتك المحاسبية بخصوص ما لم يتم بعد، عليك أن تضع أرقاماً يمكنك تحقيقها واقعياً بمزيد من العمل، بحيث تدفعك هذه الأرقام إلى تكثيف جهودك دون أن تضطرك إلى الكذب لتثبت للآخرين أنك تقدر على تحقيقها. فأي تجميل في المحاسبة المالية هو احتيال على ما يحدث في واقع الأمر. فحتى لو كنت أنت صاحب الشركة فإنك في هذه الحالة تمارس الاحتيال على نفسك وتنفصل عن الواقع. وكلما زادت الهوة بينك وبين الواقع زادت قسوة السقوط المحتمل.

في الميزانية لا تكذب ولا تتجمل ولا تحلم بعيداً عن الواقع - فهذا أيضاً نوع من التجمل.

الشركات الكبرى الإفصاح عنه أمام هؤلاء الآخرين في سياق الرسالة التسويقية التي تريد توصيلها لكل منهم.

فلم يتم استخدام الميزانية في هذه الفترة في ضبط تكاليف الإنتاج أو التدفقات النقدية أو عائد الاستثمار. بل لم يتعد الأمر مجرد تسجيل التعاملات النقدية والمالية وإمساك بعض الدفاتر.

فوائد الميزانية

في السبعينيات، ازدادت أعداد المؤسسات الصغيرة التي تستخدم الميزانية في توظيف المؤشرات المالية في الإدارة وليس في الحملات التسويقية. كما استخدمت عملية الميزانية في حفز الأفراد والموظفين في جميع مستويات التشغيل على المشاركة في التخطيط ووضع التنبؤات بخصوص الأداء المالي للعام الجديد. ذلك أن وضع الميزانية يعتمد على اتفاق كبار المديرين والتنفيذيين على مستويات الأداء اللازمة لكل قسم لتحقيق المبالغ المالية المحددة في الميزانية. وبناء على هذا الاتفاق يتم تحديد وتفصيل قواعد المحاسبة عن الأداء لكل جزء من أجزاء المؤسسة. وذلك في صيغة تفاهمات واتفاقات.

فعملية وضع الميزانية تعني الاتفاق على:

- أرقام محددة لكل البنود الرئيسة في المؤسسة مثل : المبيعات والأرباح والتكاليف وعائد رأس المال.
- حوافز لتحقيق أو تجاوز هذه الأرقام المستهدفة.
- خطة عمل استراتيجية ومالية.
- بيان بالموارد المتاحة والمتوقعة خلال الفترة الجديدة.
- التزام بين مختلف أقسام الشركة على عدم تجاوز بنود وحدود النفقات وعمل ما يلزم لتحقيق الأهداف (مثل أن ينتج قسم الإنتاج حدا أدنى من الوحدات في مواعيد محددة ومجدولة، لبدء عمليات البيع والتوزيع وذلك في حدود تكاليف إنتاجية متفق عليها).
- جدول زمني لتقديم التقارير حول سير الميزانية ومتابعة تحقق الأرقام المستهدفة.

كل هذه البنود تعتبر جوهرية لعمل أي مؤسسة وهي تأتي مصاحبة لعملية وضع الميزانية، كما يمكن استخدامها لتطوير أداء المؤسسات بشكل مخطط.

الإفلات من المصيدة

تؤدي الانتقادات الموجهة إلى عملية الميزانية إلى إحباط القائمين عليها، بل وإلى إحجام كبار المديرين عن التدخل فيها إن لم يكن دفعاً للانتقادات الموجهة إليها، فتجنباً للإرهاق المصاحب لها. إلا أنهم بذلك يخسرون وسيلة جوهرية من أهم وسائل الإدارة المالية.

ندعو المديرين إلى إعادة النظر في ممارسات وفلسفة وضع الميزانية لأن بها الكثير من الإمكانات المهدرة وذات الفائدة لكل المؤسسات. ولا يقتصر الأمر على وضع الميزانية للمؤسسة ككل، بل يمكن إعداد ذلك على مستوى القسم الواحد أو القطاع الواحد. الميزانية المخططة بطريقة سليمة تفيد جميع الأطراف المشاركة وتؤثر بشكل إيجابي على إدارتها.

هذا هو ما اكتشفته بعض المؤسسات التي تمكنت من تصحيح عملية وضع الميزانية. وقد تمكنت من ذلك من خلال التركيز على البنود التالية :

1. الانتقال من التخطيط المركزي إلى التخطيط التأشيري:

للحصول على الأثر الإيجابي لعملية وضع الميزانية على إدارة المؤسسة، يتحتم حث جميع الأقسام على الاشتراك والمساهمة في وضعها. وفي سبيل ذلك يجب أن يعمل المديرون على إزالة الرهبة المصاحبة لعملية وضع الميزانية. فلابد أن تسود قناعة لدى مديري الأقسام بأن الأرقام التي ستحدد لهم في الميزانية ليس هدفها تقييد حركتهم أو التضييق عليهم. بل إن هدفها الحقيقي هو تخطيط موارد الشركة للفترة القادمة في شكل أرقام مالية مما يدفع العاملين إلى السعي لإنجاز هذه الأرقام لمصلحة المؤسسة ولمصلحتهم. لتحقيق ذلك يجب أن تترك الإدارة الحرية لكل الأقسام في تخطيط واقتراح الأجزاء الخاصة بها من الميزانية الجديدة. على أن تكون هذه الأجزاء محل نقاش موضوعي بعد انتهاء الأقسام من اقتراحها.

هذا يعني أن النظرة التي يجب أن تصدر عنها عملية وضع ميزانية العام الجديد هي القناعة بأن الغرض من وضع الميزانية هو التخطيط التأشيري وليس التخطيط المركزي.

يكشف التخطيط التأشيري للعاملين أفضل طريقة لأداء مهمة ما بموارد محددة، ولكنه لا يجبرهم على اختيار هذه الطريقة، بل يحفزهم على ذلك بأن يربط بين مصلحتهم ومصلحة المؤسسة إذا ما التزموا بشكل أكبر مما سيحدث لو اتبعوا طريقاً آخر. ويصبح هذا تأشيراً من الإدارة بأن هذا الطريق هو الأفضل للجميع.

2. المتابعة الدورية الموقوتة:

لا يجب أن يقوم المديرون بوضع الميزانية الجديدة ثم يتركون الأمور تسير ويقتصر دورهم على المحاسبة على التقصير ومكافأة الانجاز. عليهم بالمتابعة المستمرة وفق جدول زمني مناسب. فمن الضروري مراعاة التطورات والتقلبات التي قد تطرأ على المؤسسة بعد وضع الميزانية. وذلك من خلال المتابعة الموضوعية لدرجة تحقق بنود

الميزانية، واكتشاف مواضع الخلل ومساعدة الأقسام في معالجتها والتغلب عليها.

3. سلامة التوقعات والتقديرات:

تقوم الميزانية على توقع تحقيق أرقام محددة في جانب المصروفات وفي جانب الإيرادات. ومن المهم أن تأتي هذه التوقعات مقاربة لما يمكن أن يحدث بأقصى درجة ممكنة. ومن أهم التوقعات والتقديرات التي تبنى عليها الميزانية تقدير رقم المبيعات المتوقع. وذلك لأنه المصدر الأساسي للإيرادات والسيولة والأرباح.

لا يجب أن يتعامل المدير مع مسألة التوقع والتقدير على أنها رجم بالغيب فيضع في الميزانية أرقاما تلائم مزاجه الشخصي، بل عليه أن يستخدم الأساليب العلمية في التوقع والتقدير، وهي ثلاثة :

1- استقصاء الآراء: ويقوم على سؤال الأطراف (الأقسام) المعنية بتحقيق الأرقام أو عينة منها عن توقعاتهم بصدد الرقم الذي يمكن أن يحققوه والمصروفات التي سيتطلبها ذلك. ثم يتم أخذ متوسطات هذه الآراء للوصول على أفضل الأرقام.

2- استعراض التاريخ السابق: ويقوم على تحليل الاتجاه العام trend للأرقام المحققة في الأعوام السابقة، مع توقع ما إذا كان هذا الاتجاه سيستمر على نفس المنوال أم سيزداد أم سيضمحل. ومن ذلك يمكن الوصول إلى رقم يستكمل هذا الاتجاه العام في السنة الجديدة.

3- أسلوب التحليل الإحصائي الرياضي: وفيه يدرس المدير العلاقة بين المتغيرات الأساسية التي تؤثر على البند الذي يريد توقعه. فإذا كان يريد توقع رقم المبيعات مثلاً فعليه أن يدرس العلاقة القائمة بين المبيعات والاتصالات الشهرية التي يجريها البائعون ومؤشر التضخم (مثلا). فإذا لاحظ وجود رابطة

الميزانية وسيلة للرقابة الإدارية:

الميزانية من أهم وسائل السيطرة الإدارية Management Controls فهي تضع الأهداف في شكل أرقام وكميات ليس بغرض إدارتها وقياسها فقط بل لتحقيقها وتوضيح وتمهيد طريق الوصول إليها للعاملين عليها. ولكي تتحول الميزانية إلى وسيلة فعالة للسيطرة الإدارية يجب مراعاة 4 خطوات هي :

1. تقدير الأرقام المستهدفة:

تشتق هذه الأرقام المستهدفة بوسائل التوقع والتقدير الثلاثة (استقصاء الآراء - استعراض التاريخ السابق - التحليل الإحصائي الرياضي).

2. قياس الأرقام المحققة:

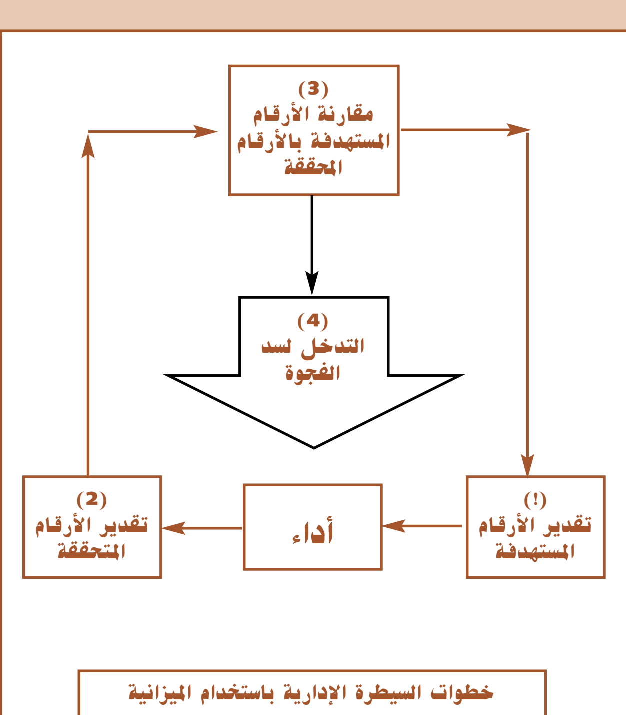
على أن يتم ذلك بنفس المعايير التي استخدمت في تقدير الأرقام المستهدفة. ويجب أن تكون عملية القياس سريعة، ومتكررة وتحدث في فترات محددة بحيث تضمن التراكم التدريجي للأرقام المحققة والقدرة على معرفة وتوقع الاتجاه العام لها. وذلك بدلاً من الانتظار لحين انتهاء المدة بكاملها.

3. مقارنة المستهدف بالمتحقق:

تتلخص في تحديد الفجوة بين الأرقام المستهدفة والأرقام المتحققة، لتحديد العجز أو الزيادة الناتجة عن انحراف الأداء أو تغير الظروف. فإذا وقعت هذه الفجوة في الحدود المقبولة فمن الممكن التغاضي عنها. وإذا خرجت عن الحدود المقبولة، فلا بد من الخطوة التالية.

4. التدخل لسد الفجوة:

يتمثل في اتخاذ التدابير والتعديلات التصحيحية التي تدفع لتحقيق الأرقام المستهدفة، بدلاً من استمرار الفجوات بين الأرقام المستهدفة والمتحققة. يقوم بهذه الخطوة طاقم الإداريين وليس طاقم المحاسبين (أنظر الرسم).



خطوات السيطرة الإدارية باستخدام الميزانية

محددة بين هذه المتغيرات الثلاثة فعليه أن يضعها في معادلة واحدة. ومن هذه المعادلة يمكنه أن يحدد كم بائع يحتاج لإجراء كم اتصال بالعملاء لتحقيق رقم المبيعات المأمول في ظل مؤشر محدد للتضخم بالدولة.

تقارير الانحراف
Variance reports

عندما توضع الميزانية تقدم نسخة منها لكل مدير ليدرس موقع القسم الذي يديره من توزيع المخصصات الممنوحة لجميع الأقسام، ولكي يظل على بينة من أمر الأرقام المتوقعة منه.

في نهاية فترة الميزانية يوضع تقرير جماعي يقيس الفجوة أو الانحراف بين الأرقام المستهدفة وبين الأرقام المتحققة. يعتمد هذا التقرير على مساهمات مديري الأقسام أنفسهم ورؤيتهم لأسباب التقصير والاختلاف الحادث، وكيف يمكنهم أن يتجنبوا تكرار ذلك في العام القادم من خلال الوعي بأسباب الانحراف واتخاذ التدابير اللازمة لتحسين عملية التقدير والتوقع. وهو ما يصب في النهاية في تطوير عملية التخطيط ووضع الميزانية الجديدة. ويمكنك تخطيط تقارير الانحراف عن الميزانية لتشمل: الأرقام المستهدفة - الأرقام المتحققة - قيمة الاختلاف - نسبة الاختلاف - أسباب الاختلاف

الميزانية الصفرية
Zero-base budgeting

يستخدم المديرون المخضرمون هذا الأسلوب لتقليص النفقات أو إجراء تغييرات جذرية في المؤسسة. ذلك أن كثيرا من المؤسسات ترتكب خطأ كبيراً عندما تبدأ ميزانية العام الجديد بنفس الفرضيات والنفقات التي حدثت في العام السابق. في كثير من الأحيان تتراكم في المؤسسات ممارسات خاطئة في الإنفاق وتستمر لسنوات طويلة لا لشيء إلا لأنها حدثت بنفس الطريقة في العام السابق.

تقوم عملية «تصفير الميزانية» بإلغاء جميع الفرضيات المسبقة عن النفقات، فتبدأ في استجواب الأرقام المحققة

الميزانية المرنة

تقيد الأرقام الثابتة مديري الأقسام لأنها تخفض درجة المرونة. من الضروري الإفلات من أية أرقام تمت صياغتها اعتباطيا أو عشوائيا. فالهدف الرئيسي هو التغلب على المنافسين، ويحدث ذلك بتمكين العاملين.

وبما أن الميزانية تعتمد على أرقام لكميات مالية مستهدفة أو كميات مالية متوقعة للمبيعات والمنتجات، فهناك احتمال كبير لحدوث اختلاف بين الأرقام المتحققة والأرقام المتوقعة. لذلك تلجأ بعض المؤسسات لاستخدام الميزانية المرنة. وهي عبارة عن سلسلة من الميزانيات الثابتة التي يفترض كل منها تحقيق رقم مبيعات ورقم منتجات. وعند كل رقم يتم تفصيل بقية بنود الميزانية. ثم يتم اختيار بنود الميزانية طبقاً للأرقام التي تتحقق بالفعل طبقاً للتوقعات. أنظر الميزانية التالية على سبيل المثال:

بنود الميزانية		المخصصات المالية الممنوحة بناء على 4 مستويات من الإنتاج			
		3500 طن	4000 طن	4500 طن	5000 طن
الأجور الثابتة:		7000	8000	9000	10000
الأجور المتغيرة:	الأجور مناولة مواد	600	600	900	1200
	أجور تنفيذيين	500	500	500	500
	أجور مشرفين	1200	1200	1200	1200
	أجور ساعات العمل الإضافي	0	0	450	450
مواد خام		350	400	450	500
الصيانة والإصلاحات		1200	1400	2000	2800
الغاز والمياه		1500	1800	2100	2400
الكهرباء		700	800	900	1000
التأمين		80	80	80	80
الضرائب		120	120	120	120
إهلاك المعدات والأجهزة		400	400	400	400
إيجارات المباني والمساحات		800	850	900	950
إجمالي المخصصات المالية		14450	16150	19000	21600

في ميزانية العام السابق، وتعود بالأمور إلى بداية إنشاء المؤسسة عندما كانت الميزانية صفرية. هذا يتيح إلغاء بعض بنود الميزانية التي قد تكون صدرت عن خطأ من الإدارة السابقة.

يبدأ المدير بتصفير الميزانية عند تقليص النفقات وإجراء التغييرات الجذرية. وما أن توضع الميزانية، عليه أن يحاول الالتزام بها قدر استطاعته، ذلك أن شعور الموظفين بفقدان مصداقية الميزانية الموضوعة يعتبر خطرا إداريا كبيرا. فعلى المدير أن يتجنب القيام بأي تغييرات جذرية في القواعد الإستراتيجية للميزانية الموضوعة بعد اتفاق الجميع عليها.

نحو لامركزية جذرية

تهدف الإدارة اليوم إلى فك القيود الإدارية من أيدي المرءوسين وموظفي الخطوط الأمامية. فإذا تم ذلك في غياب خطة تأشيرية واضحة، فإن الفوضى تسود ويكون الفشل مصير المؤسسة.

فلا تصلح اللامركزية دون حد أدنى من وضوح الرؤية الاستراتيجية الشاملة لكافة أنشطة المؤسسة. وأفضل أداة لتوضيح الرؤية الإستراتيجية للمؤسسة هي الميزانية. فإذا أحسنت المؤسسات وضع ميزانياتها فإنها تكون قطعت الخطوات الأولى الأكثر صعوبة نحو النجاح.

الميزانية وسيلة فعالة للتفويض

تتيح الميزانية لمديري الأقسام كل في موقعه المشاركة في رسم الخطة الإستراتيجية الشاملة للشركة بأرقام محددة تعبر عن التزامهم بحدود معينة للإنفاق والإنجازات. فهي تتيح للمديرين فرصة الإدارة الذاتية لأقسامهم، فتصبح الأرقام التي يحددونها لأنفسهم بمثابة عهود يقطعونها على أنفسهم، فيصبحون أقدر على تحقيقها دون أن يكونوا ملزمين بخطة محددة مسبقاً أو مكرهين على أرقام لم يساهموا في وضعها. تنجح المؤسسة بهذه الطريقة في بناء فريق عمل مفوض وممكن.

تتطلب اللامركزية الإدارية في مرحلة ما بعد الميزانية الالتزام بالمبادئ التالية :

1. تأسيس نظام للقياس والتقييم قائم على أسس وحدود واضحة.
2. توفير مناخ يصلح للأداء المتفوق، مع هامش سماح مناسب مبني على نجاح نسبي في كل مستوى، ومكافآت تصاعدية لكل مستوى من الأداء.
3. تمكين فرق العمل في الخطوط الأمامية من اتخاذ القرارات المتوافقة مع الاستراتيجية.
4. نقل مسئولية تحقيق القيمة المضافة المتفق عليها في الميزانية إلى فرق العمل.
5. تركيز الاهتمام على النتائج ذات الصلة بالعملاء.
6. شفافية نظم المعلومات والالتزام بمعايير أخلاقية لوضع الميزانية.

لماذا «ما بعد الميزانية»؟

ليس الهدف من وضع الميزانية هو تبويب بنود الميزانية بطريقة سليمة ولا وضع أرقام تقديرية لما يمكن أن يحدث. يكمن هدف الميزانية فيما يحدث بعد الانتهاء من وضعها. فهي وسيلة ينبغي تجاوزها إلى ما بعدها. وما بعدها هو أن يصبح العمل مخططاً والأدوار محددة.

الإفلات من القيود الرقمية والالتزامات المحددة من قبل الإدارة العليا والمفروضة على المستويات التنفيذية هو جوهر فكرة ما بعد الميزانية ومفتاح إنجاز الأهداف المرنة التي تمتد لتتفوق على الأهداف الثابتة. بل وتجعل العمل أكثر التزاماً. تلك هي فكرة ما بعد الميزانية.

لتحقيق هذه الفكرة عليك بالالتزام بالخطوات التالية :

1. **إعداد أهداف مرنة لتحقيق تحسينات نسبية بطريقة تدريجية.** يتم بإبلاغ فريق العمل بأن عليهم أن يعدوا أهدافهم وفقاً لطموحاتهم الممكنة. ويجب التأكد من أن الأهداف المرنة لا تقل عن المعايير الخارجية في الصناعة ككل. فالأهداف المعدة طبقاً لمعايير تأخذ في الحسبان أفضل وأعلى مقاييس أداء في الصناعة تحتاج فرق العمل إلى أوقات إضافية للوصول إليها. تحاول معظم الشركات إرساء الهدف على مستوى أفضل 25٪ من كل الشركات العاملة في هذه الصناعة. كما يمكن توصيف الأهداف بشكل يناسب الزملاء في مختلف أقسام الشركة لتعزيز التحسين المستمر.

2. **قيم الأداء بناء على توقعات التحسن التدريجي بعد التقييم وفيما بعد الميزانية.** لا تربط المكافآت بالأهداف الثابتة المتفق عليها مسبقاً بطريقة «كل شيء أو لا شيء»، بل أجعل المكافآت مرنة مثل الأهداف لتدرب الموظفين على الوصول إليها بأنفسهم. ويمكنك ربط المكافآت بمؤشرات التحسين النسبي في الأداء وليس التحسن المطلق. فيجب أن يكون سؤالك الأساسي هو: «هل حقق المرءوسون كل ما في وسعهم مقارنة بما حققه المنافسون؟».

3. **ليكن التخطيط عملية شاملة ومستمرة.** قد تصلح السنة المالية كإطار زمني محدد لتقديم النتائج المالية إلى المستثمرين ولكنها لا تصلح لقياس نجاح المؤسسة ككل. ينبغي التركيز على

بناء قيمة مضافة بشكل مستمر بعد عملية ما بعد الميزانية لأكثر من عام.

4. إقرار المخصصات الممنوحة للمشروعات وفقاً للاحتياجات القائمة وليس طبقا لموقعها الزمني من السنة المالية. على أن يحتفظ المديرون بسلطة إقرار المخصصات الممنوحة للمشروعات الصغيرة، على الأقل.

5. وضح للآخرين الفوائد الكامنة في وضع الميزانية بطريقة سليمة وحثهم على المشاركة.

6- أكد للمعنيين بأن وضع الميزانية بطريقة صحيحة يعني مزيدا من التأكد من نتائج الأعمال وهو ما يعني عملاً أقل إرهاقاً وليس أكثر إرهاقا كما يتوقعون.

7- صمم نموذجا جديدا يعتمد على مساهمات المعنيين بوضع الميزانية بحيث يصبح وضع الميزانية السنوية جزءا من الخطة الإستراتيجية وتؤثر في تفكير وسلوك العاملين في كل المستويات.

8- اهتم بتدريب وتعليم الأفراد. فمن الضروري تأكيد تمرس العاملين واستيعابهم لطريقة وضع الميزانية الجديدة.

9- طور دور الإدارة المالية في تحقيق الأرقام المستهدفة.

10- توفير نظم معلومات شفافة وأخلاقية لتقديم الحقيقة لكل مستويات المؤسسة. هذا يعني مقاومة إغراءات إخفاء الحقائق حتى يتم وصول كل الأخبار؛ الجيد منها والسيئ مما يساعد على حل المشكلات قبل أن تتحول إلى أزمات.

11. توقع المعارضة. عليك إبراز مؤشرات النجاح فور ظهورها وإظهار مكاسب المدى القصير والاحتفاء بها، فذلك مهم لإسكات المعارضين للتغيير.

تتيح فكرة ما بعد الميزانية للمؤسسات الوصول إلى نموذج إداري متماسك؛ ينطلق من افتراض أن المديرين في الخط الأمامي قادرون على ضبط أدائهم بأنفسهم، بينما يتخذ القادة دور الدعم والمساندة، فيصنعون التحديات ويقدمون العون والإرشاد. يتم اتخاذ القرارات محلياً داخل الأقسام وضمن الصلاحيات الواضحة وبناءً على المبادئ والقيم المتفق عليها خلال عملية وضع الميزانية. ومن خلال التمسك بالنظام الجديد لوضع الميزانية نكتشف معنى الالتزام والعمل.



خلاصات كتب المدير ورجل الأعمال

نشرة نصف شهرية تصدر عن:
الشركة العربية للإعلام العلمي(شعاع)

ص.ب 4002 - القاهرة
مدينة نصر : 11727 - ج.م.ع
تليفون : 2633897 2 20
تليفون : 4036657 2 20
تليفون : 4025324 2 20
فاكس : 2612521 2 20
مكتب الاسكندرية : 4254353 03

الأردن- شعاع ت : 5510492- 5534291 - 5515636 - عمان
الإمارات - شركة إدارة.كوم ت :2977111 ف : 2977110- دبي
سوريا - شعاع الشام ت : 2129582 - دمشق
السعودية - شركة مصادر الرياض ت :4749929-4749887
السعودية - شركة مصادر جدة ت : 6504053 - 6521147
السودان - المركز الدولي للجودة ت : 798588 الخرطوم
اليمن - سكاي نت ت : 206949 صنعاء



تصدر (خلاصات)
منذ مطلع عام 1993 وتلخص باللغة العربية، أفضل الكتب العالمية الموجهة للمديرين ورجال الأعمال، مع التركيز على الكتب الأكثر مبيعا، والتي تضيف جديداً للفكر الإداري. تهدف (خلاصات) إلى سد الفجوة بين الممارسات والنظريات الإدارية الحديثة في الدول المتقدمة، وبيئة الإدارة العربية. حيث توفر لهم معرفة إدارية مجربة وقابلة للتطبيق

رقم الإيداع: **6454**
ISSN: 110/2357

تصدر عن « شعاع » أيضا دورية :
المختار الإداري
وتضم مقتطفات وخلاصات ومقتبسات شهرية باللغة العربية. لأحدث ماتنشره مجلات العالم الإدارية.